



Solução de Consulta nº 23 - Cosit

Data 16 de janeiro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL MEDIANTE CESSÃO DE MÃO DE OBRA OU EMPREITADA. RETENÇÃO DE 11%.

A prestação de serviços de construção civil mediante subcontratação não se confunde com a intermediação de negócios.

A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão de obra ou empreitada deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

Na hipótese de subcontratação, os valores retidos da subcontratada, e comprovadamente recolhidos pela contratada, poderão ser deduzidos do valor da retenção a ser efetuada pela contratante, desde que todos os documentos envolvidos se refiram à mesma competência e ao mesmo serviço.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 971, de 2009, arts. 112, 127 e 142.

Relatório

A pessoa jurídica, acima qualificada, vem, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, formular consulta sobre a interpretação da

legislação tributária e aduaneira relativa a tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. Inicialmente, a consulente narra os seguintes fatos (fls. 2 e 3):

“A empresa Consulente foi vencedora da licitação (...), promovida pelo Departamento de Estradas de Rodagem (...), tendo firmado contrato com a Administração Pública.

O edital da referida licitação prevê no item 2 como seu objeto a “Contratação de **INTEGRADOR** responsável pela prestação de serviços de locação, instalação, montagem, manutenção, conversação e desmontagem de estruturas complementares da (...) e das estruturas, com planejamento, coordenação, monitoramento e fornecimento de infraestrutura e apoio logístico, para realização do evento da Copa do Mundo da FIFA Brasil 2014™ - FWC (...), conforme especificação contida no TERMO DE REFERÊNCIA e em seus APÊNDICES.”

Assim, **na condição de INTEGRADOR**, a empresa Consulente firmou contrato com outras empresas para que estas executassem os serviços necessários para a realização do evento. Ressalte-se que, foram estas empresas, contratadas pelo INTEGRADOR, que disponibilizou os seus funcionários, para ficar à disposição da tomadora do serviço que, no presente caso, é a empresa Consulente, ora INTEGRADORA.” (grifos no original)

3. Em seguida, a interessada expõe o seu entendimento sobre a matéria tributária (fls. 3 e 4):

“Fica clarividente que na relação contratual celebrada entre o Estado (...) e o Consórcio Integrador não estão presentes os requisitos necessários à configuração da cessão de mão-de-obra, posto que se trata de intermediação, não cabendo retenção da contribuição previdenciária, conforme preceitua o art. 219, § 1º, do Decreto nº 3048/99:

(...)

De uma simples leitura do dispositivo legal, verifica-se que a única relação em que resta configurada a cessão de mão-de-obra é o contrato firmado entre a Consulente e as empresas prestadoras de serviços, havendo a incidência da contribuição previdenciária e a necessária retenção que, no presente caso, foi observada o que dispõe a legislação.

Todavia, em que pese não estarem presentes os requisitos necessários à hipótese de incidência de contribuição previdenciária, e para a surpresa da Consulente, o Estado (...), ao efetuar o pagamento que lhe era devido, reteve, na oportunidade, os 11% (onze por cento), previstos na legislação pertinente, como se a empresa Consulente houvesse incorrido na hipótese de incidência da contribuição previdenciária – disponibilizado mão-de-obra sua para a realização do evento.

Inconformada com dita retenção, o Consórcio ora Consulente formulou requerimento ao DER – Departamento de Estradas e Rodagens (...) (**Doc 2**), pleiteando o afastamento da retenção da contribuição Previdenciária de 11%, face o qual foi proferido parecer pela procedência do pedido (**Doc. 03**), sendo necessário, contudo, a oitiva da Procuradoria do Estado.

A Procuradoria Geral do Estado emitiu parecer igualmente favorável, condicionando, contudo, o afastamento da incidência da retenção da contribuição previdenciária ao posicionamento a ser emitido pela Receita Federal do Brasil, na medida em que é o órgão responsável pela cobrança de referido tributo (**Doc. 04**).

Nesse contexto, o Departamento de Estradas e Rodagens apresentou manifestação frente esta Delegacia da Receita Federal, tendo sido emitido ofício no sentido de que caberia à Empresa (...), na qualidade de suposto contribuinte do tributo, formular Consulta a dito órgão acerca da incidência ou não da contribuição previdenciária na espécie (**Doc. 05**).” (grifos no original)

4. Por fim, a empresa solicita que sejam respondidos os seguintes questionamentos (fl. 5):

“1. O objeto do contrato celebrado entre o Consórcio [...] e o Estado [...] se enquadra na hipótese de incidência da retenção da contribuição previdenciária, prevista no artigo 219, § 1º, do Decreto nº 3.048/99;

2. O Estado [...] procedeu corretamente quando reteve o percentual de 11% (onze por cento), do valor devido a empresa, quando do pagamento de parcela do valor contrato?”

Fundamentos

5. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

6. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

7. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da Consulente, pois isso importaria em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta.

8. Feitas essas considerações, passa-se a apreciar a presente consulta, a qual preenche os requisitos para ser considerada eficaz.

9. De acordo com a consulente, o objeto da consulta alcança determinados serviços de construção civil. Especialmente no âmbito previdenciário, a distinção entre serviço de construção civil e obra de construção civil é relevante, tendo em vista que a legislação

distingue os institutos, aplicando-lhes diferentes regimes jurídicos, conforme se depreende a leitura da IN RFB n.º 971, de 2009:

Art. 142. Na construção civil, sujeita-se à retenção de que trata o art. 112, observado o disposto no art. 145:

I - a contratação de obra de construção civil mediante empreitada parcial, conforme definição contida na alínea “b” do inciso XXVII do art. 322; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

II - a contratação de obra de construção civil mediante subempreitada, conforme definição contida no inciso XXVIII do art. 322; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

III - a prestação de serviços tais como os discriminados no Anexo VII; e

IV - a reforma de pequeno valor, conforme definida no inciso V do art. 322.

(...)

Art. 149. Não se aplica o instituto da retenção:

(...)

VII - aos órgãos públicos da administração direta, autarquias e fundações de direito público quando contratantes de obra de construção civil, reforma ou acréscimo, por meio de empreitada total ou parcial, observado o disposto no inciso IV do § 2º do art. 151, ressalvado o caso de contratarem serviços de construção civil mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, em que se obrigam a efetuar a retenção prevista no art. 112.

(...)

Art. 322. Considera-se:

I - obra de construção civil, a construção, a demolição, a reforma, a ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo, conforme discriminação no Anexo VII;

(...)

X - serviço de construção civil, aquele prestado no ramo da construção civil, tais como os discriminados no Anexo VII; (sublinhou-se)

10. Realizada essa observação preliminar, cumpre verificar se a interessada foi contratada para prestar serviço de intermediação de negócios, conforme sugere em sua consulta.

11. De acordo com o Vocabulário Jurídico Conciso (Silva, De Plácido e; atualizadores Nagib Slaibi Filho e Gláucia Carvalho. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 447), intermediário é o vocabulário empregado, na linguagem dos negócios, para designar a pessoa por intermédio (ofício, intervenção, ajuda) de quem se realizam ou se efetivam os negócios. A função do intermediário é a de aproximar os interessados em um negócio para a sua realização.

12. Nesse mesmo sentido, de acordo com as Notas Explicativas da Classificação Nacional de Atividade Econômicas (CNAE) nº 7490-1/04, as atividades de intermediação e agenciamento de serviços e negócios em geral, exceto imobiliários, compreende as atividades de corretagem, intermediação, mediação de negócios ou serviços em geral, sem especificação definida, promovendo a integração entre profissionais e empresas (disponível em <www.cnae.ibge.gov.br>).

13. Do instrumento particular de alteração contratual da sociedade empresária anexado às fls. 32 a 56, verifica-se, primeiramente, que a intermediação de negócios não integra o objeto social da consulente:

Cláusula 3ª. A sociedade tem por objeto social a exploração do ramo de:

- a) Locação de bens móveis tais como galpões (...);
- b) Locação de bens móveis tais como centrais de ar condicionado (...);
- c) Fabricação e comercialização de galpões infláveis (...);
- d) Fabricação, importação e exportação de piscinas (...);
- e) Assistência Técnica e montagem (...);
- f) Depósito e armazenamento de mercadorias (...);

g) Comercialização de pisos (...).

14. Além disso, do instrumento particular de constituição de consórcio anexado às fls. 9 a 31, extraem-se as seguintes informações acerca do consórcio constituído pela consulente e outra empresa, para fins de execução do contrato celebrado com o poder público:

2.2 - O objeto deste Instrumento é a constituição do **Consórcio**, nos termos dos artigos 278 e 279 da Lei das Sociedades Anônimas, o qual terá como objetivo a execução, sob regime de empreitada por preço global, dos serviços descritos e especificados no **Edital** (...), conforme contrato a ser celebrado entre o Consórcio e a Licitante (“CONTRATO”), tendo em vista o resultado do referido procedimento licitatório.

(...)

4.2 - As **CONSORCIADAS** executarão conjuntamente, com divisão do escopo e responsabilidade, os serviços necessários à completa execução do objeto licitado (...).

(...)

5.1 – As **CONSORCIADAS** declaram, em atendimento ao disposto no Edital (*item 6.14.3*), que a distribuição dos trabalhos em si, necessários á (sic) realização do objeto da licitação, ocorrerá da seguinte forma:

D) (...): fornecimento de infraestrutura e prestação dos serviços de locação, instalação, montagem, manutenção, conservação e desmontagem de estruturas complementares da (...) e das estruturas complementares da operação de mobilidade para realização do evento da Copa do Mundo (...),

15. Ademais, do Contrato de Empreitada anexado às fls. 69 a 77, verificam-se as características do contrato celebrado:

03. **OBJETO:** Contratação de INTEGRADOR responsável pela prestação de serviços de locação, instalação, manutenção, conservação e desmontagem de estruturas complementares (...).

(...)

12. Os serviços deverão ser executados a partir da data de recebimento, pela empresa contratada, da Ordem de Serviço expedida pela (...).

(...)

14. **VALOR** – O valor atribuído aos serviços é de (...).

(...)

17. São obrigações da **CONTRATADA**, sem que a elas se limite a sua responsabilidade:

17.1. Executar os serviços, objetos deste Contrato, obedecendo rigorosamente às normas e padrões (...);

16. Embora não conste do processo a íntegra do termo de referência do processo licitatório, o documento anexado à fl. 80 referencia o seguinte extrato do termo:

“O INTEGRADOR contratado colaborará na tarefa de gerenciar o processo e executar, por conta própria ou através de consórcio, ou ainda de subcontratação, observados os limites definidos em item específico deste Termo de Referência, os serviços para garantir a oferta de qualidade e do desempenho técnico esperado (...)” (grifo no original)

17. Os documentos anexados ao processo são suficientes para certificar que a consulente, cujo objeto social não abrange a intermediação de negócios, foi contratada mediante procedimento licitatório caracterizado por: (1) prévia especificação do objeto (prestação de serviços de construção civil); (2) prefixação do preço do empreendimento; (3) autonomia da contratada na condução dos serviços; e (4) completa responsabilidade técnica e econômica por toda a execução do objeto.

18. Verifica-se, também, que a execução do referido contrato pode ser realizada mediante: (1) constituição de consórcio; e (2) subcontratação de empresas.

19. Evidencia-se, dessa forma, que a empresa não foi contratada para aproximar o poder público de empresas que pretendessem com ele contratar – o que, em tese, configuraria a intermediação de negócios. Na verdade, a empresa é responsável direta pela execução dos serviços, ainda que lhe tenha sido outorgado o direito de realizar subcontratações.

20. Tendo em vista que não se trata de intermediação de negócios, mas de prestação de serviços de construção civil, tem-se que, caso esses serviços sejam prestados mediante cessão de mão de obra ou empreitada, aplica-se a retenção prevista no art. 112 da IN RFB nº 971, de 2009:

Art. 112. A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário, a partir da competência fevereiro de 1999, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços e recolher à Previdência Social a importância retida, em documento de arrecadação identificado com a denominação social e o CNPJ da empresa contratada, observado o disposto no art. 79 e no art. 145.

(...)

Art. 115. Cessão de mão-de-obra é a colocação à disposição da empresa contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de trabalhadores que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 1974.

(...)

Art. 116. Empreitada é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa, de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou uso de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um resultado pretendido.

(...)

Art. 142. Na construção civil, sujeita-se à retenção de que trata o art. 112, observado o disposto no art. 145:

(...)

III - a prestação de serviços tais como os discriminados no Anexo VII; e
(grifado)

21. Não obstante, cumpre ressaltar que, em relação aos serviços prestados mediante subcontratação, os valores retidos da subcontratada, comprovadamente recolhidos pela contratada, poderão ser deduzidos do valor da retenção a ser efetuada pela contratante, desde que todos os documentos envolvidos se refiram à mesma competência e ao mesmo serviço, nos termos do art. 127 da IN RFB nº 971, de 2009:

Art. 126. Quando da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, a contratada deverá destacar o valor da retenção com o título de "RETENÇÃO PARA A PREVIDÊNCIA SOCIAL", observado o disposto no art. 120.

(...)

Art. 127. Caso haja subcontratação, os valores retidos da subcontratada, e comprovadamente recolhidos pela contratada, poderão ser deduzidos do valor da retenção a ser efetuada pela contratante, desde que todos os documentos envolvidos se refiram à mesma competência e ao mesmo serviço.

§ 1º Para efeito do disposto no caput, a contratada deverá destacar na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços as retenções da seguinte forma:

I - retenção para a Previdência Social: informar o valor correspondente a 11% (onze por cento) do valor bruto dos serviços, observado o disposto no § 1º do art. 112 e no art. 145; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

II - dedução de valores retidos de subcontratadas: informar o valor total correspondente aos valores retidos e recolhidos relativos aos serviços subcontratados;

III - valor retido para a Previdência Social: informar o valor correspondente à diferença entre a retenção, apurada na forma do inciso I, e a dedução efetuada conforme disposto no inciso II, que indicará o valor a ser efetivamente retido pela contratante.

§ 2º A contratada, juntamente com a sua nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, deverá encaminhar à contratante, exceto em relação aos

serviços subcontratados em que tenha ocorrido a dispensa da retenção prevista no inciso I do art. 120, cópia:

I - das notas fiscais, das faturas ou dos recibos de prestação de serviços das subcontratadas com o destaque da retenção;

II - dos comprovantes de arrecadação dos valores retidos das subcontratadas;

III - das GFIP, elaboradas pelas subcontratadas, onde conste no campo "CNPJ/CEI do tomador/obra", o CNPJ da contratada ou a matrícula CEI da obra e, no campo "Denominação social do tomador/obra", a denominação social da empresa contratada. (grifado)

Conclusão

22. Diante do exposto, conclui-se:

22.1. A prestação de serviços de construção civil mediante subcontratação não se confunde com a intermediação de negócios.

22.2. A empresa contratante de serviços prestados mediante cessão de mão de obra ou empreitada deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços; e

22.3. Na hipótese de subcontratação, os valores retidos da subcontratada, e comprovadamente recolhidos pela contratada, poderão ser deduzidos do valor da retenção a ser efetuada pela contratante, desde que todos os documentos envolvidos se refiram à mesma competência e ao mesmo serviço.

À consideração do Chefe da Disit.

Assinado digitalmente

IRAILDES MAGALHÃES MONTIJO BANDEIRA

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação – Copen.

Assinado digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Disit/SRRF01

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente

MIRZA MENDES REIS

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA

Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora-Geral da Cosit- Substituta